



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10820.004807/2008-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-007.115 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA
Recorrente JOSÉ FERREIRA DOS SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. SUMULA CARF nº 40.

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício. (vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

O patamar da multa de ofício qualificada é fixo e definido objetivamente pela lei, no percentual de 150%, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Sergio da Silva - Relator.

Participaram ainda da sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Maurício Nogueira Righetti, Paulo Sergio da Silva, Renata Toratti Cassini e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 220 a 225) pelo qual o recorrente se indispõe contra decisão em que a autoridade de piso que considerou improcedente impugnação contra lançamento de IRPF incidente sobre glosa de despesas médicas, declaradas pelo contribuinte no Ajuste Anual dos Exercícios 2003 a 2007.

A constituição do crédito foi realizada em 16.09.2008, tendo sido lançado IRPF no valor de R\$ 23.504,43 (acrescidos de juros e multa), conforme demonstram excertos na Notificação de Lançamento abaixo:

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		Cód.Receita-DARF	Valor
IMPOSTO		2904	23.504,43
JUROS DE MORA (calculados até 29/08/2008)			9.527,24
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)			35.256,63
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APUERADO			68.288,30
Valor por extenso			
SESSENTA E OITO MIL, DUZENTOS E OITENTA E OITO REAIS E TRINTA CENTAVOS.			

A autoridade de piso relatou da seguinte forma o procedimento fiscal realizado:

O contribuinte, devidamente intimado a apresentar documentos e esclarecimentos à fiscalização, apresentou parte dos recibos correspondentes às despesas médicas pleiteadas nas declarações dos referidos anos-calendário, não tendo apresentado nenhum comprovante do efetivo pagamento destas despesas e qualquer outro elemento que indicasse que os serviços tivessem sido prestados (fichas clínicas, exames, radiografias, receitas médicas, etc.).

Procedendo a uma análise da declaração de rendimentos do contribuinte, a fiscalização demonstrou que este chegou a gastar mais de 70% de seu rendimento bruto, apenas

com previdência, instrução e médicos/dentistas (incluindo aí o desconto legal com dependentes), fls. 172.

Em relação às despesas médicas, feito um comparativo com os rendimentos líquidos do contribuinte, constatou-se que chegam a comprometer em alguns anos-calendário mais de 100% de sua renda líquida.

Salienta ainda a fiscalização que o problema é agravado quando se constata que o contribuinte possuía plano de saúde.

Nos anos de 2003 a 2006, o contribuinte informou que realizou despesas médicas junto à Santa Casa de Misericórdia de Araçatuba, porém tais despesas não foram comprovadas e a Santa Casa negou que tenham sido realizadas, fls. 24.

Salienta ainda a fiscalização que o contribuinte utilizou-se de documento inidôneo, ideologicamente falso, emitido por Thelma Rejane Gonçalves Santos – Súmula Administrativa conforme PA nº 10820.002074/2004-12, Ato Declaratório Executivo DRF/ATA nº 31, de 07.10.2004, publicado no DOU de 08.10.2004.

Sendo assim, a fiscalização efetuou a glosa das despesas não comprovadas conforme abaixo:

DESPESAS MÉDICAS	2002	Renato M.S. Bonfim	2.000,00
		Ana Paula S. Bonfim	5.000,00
		Elton F. A. Costa	1.000,00
		Marciana Rodrigues	3.000,00
		Telma Rejane Gonçalves Santos	4.000,00
TOTAL			15.000,00

DESPESAS MÉDICAS	2003	Jéssica L. Gulinelli	6.000,00
		Marciana Rodrigues	3.490,00
		Santa Casa de Misericórdia de Araçatuba	4.955,00
TOTAL			14.445,00

DESPESAS MÉDICAS	2004	Marilize M. Falhaume	3.000,00
		Marli L. da S. Sanches	3.080,00
		Silmara Scarpin	2.800,00
		Thais R. Duareskie	3.000,00
		Janaina R. Defani	10.000,00
		Flávia P. Pereira	500,00
		Santa Casa de Misericórdia de Araçatuba	4.850,00
TOTAL			27.230,00

DESPESAS MÉDICAS	2005	Janaina R. Defani	15.000,00
		César A. O. Cardin	3.600,00
		Joara R. Defani	5.000,00
		Santa Casa de Misericórdia de Araçatuba	3.100,00
TOTAL			26.700,00

DESPESAS MÉDICAS	2006	Janaina R. Defani	15.000,00
		Santa Casa de Misericórdia de Araçatuba	1.986,00
TOTAL			16.986,00

A autoridade fiscal aplicou a multa de ofício no valor de 150%, conforme determina o artigo 44, I e § 1º da Lei 9.430/96, tendo em vista a ocorrência de fatos que configuram crime contra a ordem tributária, definido pelos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90, tendo sido elaborada a competente Representação Fiscal para Fins Penais.

Inconformado o contribuinte apresentou impugnação, cujos termos foram assim relatados pela autoridade julgadora:

Da Decadência do Direito (art. 173 do CTN) – Exercício de 2002

Referentemente ao exercício de 2002, está claro que já decorridos mais de 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Inexistência de Fraude por Ausência de Dolo

O requerente não pode ser penalizado por uma suposta fraude se ele sempre apresentou os comprovantes de despesas médicas que o próprio Fisco menciona em seu Regulamento;

Em nenhum momento o Fisco glosou as despesas dedutíveis apresentadas pelo contribuinte porque estavam preenchidas de forma incorreta;

Se alguém cometeu fraude, esse alguém não foi o requerente, eis que efetivamente pagou pelo serviço realizado;

O fisco não demonstrou, em momento algum, que os ganhos declarados pelo requerente são incompatíveis com as despesas dedutíveis por ele apresentadas. Apenas supôs, ao arrepio da Lei e contrariando as robustas provas documentais constantes dos autos;

Da Abusiva Cobrança de Multa – Efeito Confiscatório – Vedação

Em que pese haver dissidência doutrinária, o princípio da vedação ao confisco deve ser aplicado às multas fiscais, não só pela incidência do axioma da proporcionalidade, como forma de controle dos atos estatais, mas, da mesma sorte, por todos os princípios constitucionais tributários que impõem um freio à avidez fiscal.

Requer, ante o exposto, seja declarada a decadência do direito de cobrança relativo ao ano-calendário 2002, seja anulado o AI tendo em vista a comprovação das despesas dedutíveis, ou, seja diminuída a multa para o percentual de 20%.

Considerando o lançamento válido, 1) ante a inoccorrência de decadência, a ocorrência de fraude e a correta aplicação da multa de ofício na forma qualificada, em 13.01.2009 a autoridade de piso exarou o acórdão recorrido, decidindo pela improcedência da impugnação, mantendo a exigência dos créditos lançados:

Irresignado, o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 30.03.2009, ratificando os argumentos da impugnação, para pedir a anulação AI aplicado ou, ao menos, a redução da multa aplicada para 20%.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Sergio da Silva, Relator.

Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais para sua admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Da decadência

Considerando que os fatos gerados analisados envolvem a realização de fraude fiscal, a contagem do prazo decadencial a ser aplicada ao caso é aquela prevista no art. 173, I, do CTN, ou seja, cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter se realizado.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Como o lançamento dos créditos em apreço somente poderia ter ocorrido a partir da apresentação da Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, entregue ao longo do ano de 2003, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01.01.2004 e antes de completar o quinquênio decadencial o lançamento foi realizado em 16.09.2008, afastando, assim, a possibilidade de decadência.

Diante disso, entende-se que não cabe razão ao recorrente, quanto a este questionamento.

Da inexistência de fraude

Conforme já esclarecido, o contribuinte apresenta os mesmos argumentos examinados pela autoridade de piso, assim, em razão de o entendimento a ser adotado no presente voto não divergir do juízo aplicado no acórdão recorrido, colaciona-se o seguinte trecho daquela decisão:

As deduções de despesas médicas e odontológicas encontram previsão legal no art. 8º, inciso II, alíneas “a”, e §2º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que assim dispõe:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

II - das deduções relativas

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

§2º O disposto na alínea a do inciso II:

(...)

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento; (Grifos Nossos).

Além disso, dispõe o artigo 73 do Decreto 3000/1999 (RIR/99), abaixo *in verbis*, a necessidade da comprovação efetiva dos pagamentos efetuados ou justificação das despesas.

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

§1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §4º).

§2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §5º).

Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Neste sentido, citamos o seguinte acórdão do Conselho de Contribuintes:

IRPF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, mormente quando o contribuinte não carrou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados. (Ac. 1º CC 102-44154)

No presente caso, ficou claro que houve pleito exagerado de deduções. A fiscalização demonstrou tal fato nos itens 4, 5 e 6 do Termo de Constatção Fiscal. Como exemplo, citamos o quadro do item 4 que traz percentuais de deduções em relação ao rendimento bruto de 63,32% em 2002, 67,69% em 2003, 66,50% em 2004, 70,82% em 2005 e 46,30% em 2006.

Em relação à existência de dolo, além do pleito exagerado de deduções por cinco anos seguidos, devidamente demonstrado pela fiscalização, houve também no ano de 2002 a utilização por parte do contribuinte documento inidôneo, ideologicamente falso, emitido por Thelma Rejane Gonçalves Santos – Súmula Administrativa conforme PA nº

10820.002074/2004-12, Ato Declaratório Executivo DRF/ATA nº 31, de 07.10.2004, publicado no DOU de 08.10.2004.

Também foram informadas em suas declarações dos anos calendário de 2003 a 2006 despesas médicas efetuadas na Santa Casa de Misericórdia de Araçatuba, fato não confirmado pela referida instituição, que negou que tais despesas tenham sido realizadas, fls. 24.

Estes fatos somados à não apresentação de nenhuma prova pelo sujeito passivo do efetivo pagamento aos profissionais que lhe prestaram serviço ou da ocorrência efetiva da prestação dos serviços, evidenciam a intenção dolosa do contribuinte.

Neste sentido citamos o recente acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. É aplicável a multa de ofício qualificada de 150 %, naqueles casos em que resta constatado o evidente intuito de fraude. A conduta ilícita reiterada ao longo do tempo descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso. Acórdão 101-96937 - 19/09/2008.

Diante disso, entende-se que não cabe razão ao contribuinte, quanto à alegação em apreço.

Da multa abusiva com efeito de confisco

Sobre o pedido para afastar a aplicação da multa de ofício, imposta na sua forma qualificada, e para fixá-la no percentual de apenas 20% do tributo devido, esclarece-se que o lançamento é um ato vinculado, não podendo a autoridade tributária deixar de aplicar as normas legais que regem a matéria, sob pena de descumprimento de dever funcional.

Assim, em razão de restar demonstrado que o fato envolveu, em tese, o dolo de fraude tributária, deve ser aplicado ao caso a regra presta no art. 44, da lei 9430/95, combinado como o art. 72 da Lei 4.502/64, que prevê a dobra da multa de ofício, de forma à fixá-la no percentual de 150%, *in verbis*:

art. 44, da lei 9430/95

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#)
[\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#)
[\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

art. 72 da Lei 4.502/64

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Descabe, portanto, razão ao pedido apresentado pelo contribuinte.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **CONHECER** do recurso voluntário e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo o crédito tributário discutido.

Assinado digitalmente

Paulo Sergio da Silva – Relator